



Processo nº 11610.002749/2009-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2001-004.328 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de março de 2021
Recorrente MARIA EDNALVA DE LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS . DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, em que foram apuradas as seguintes infrações, a juízo da autoridade lançadora:

- **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor total de R\$ 7.750,00, referentes aos seguintes profissionais/empresas:

- R\$ 1.760,00, Flávio Del Matto Faria; R\$ 750,00, Laura B. da Fonseca; e R\$ 200,00, Rogério Adas Ayres de Oliveira, em razão de o contribuinte, embora regularmente intimado, não ter apresentado os comprovantes de pagamento
- R\$ 5.040,00, São Pedro SPA Médico S/C Ltda, por falta de comprovação, mediante documentação hábil (foi apresentada apenas nota-fiscal, na qual

consta expressamente que essa não vale como recibo) e por falta de amparo legal para sua dedução.

Cientificado, o contribuinte entregou impugnação junto à primeira instância julgadora administrativa. A seguir transcreve-se extratos do relatório do acórdão da DRJ em Belo Horizonte/MG, em razão de sua clareza e nível de detalhamento.

“Inconformada com a Notificação, a interessada, às fls. 01/05, por intermédio de suas advogadas (Procuração a fl. 06), apresenta impugnação ao lançamento, requerendo o cancelamento da Notificação em tela e que sejam mantidas as deduções realizadas, alegando, em síntese, que:

> pagamentos efetuados ao Dr. Flavio Del Matto Faria, CPF 765.489.458-91 - foi deduzido o valor de R\$ 6.735,00, embora a Impugnante só possua comprovantes do valor de R\$ 4.975,00 (docs. 05 a 12), sendo que o valor deduzido corresponde ao mesmo valor que o referido profissional informou em sua Declaração de Imposto de Renda do exercício de 2006 como tendo sido recebido da Impugnante, bastando, para comprovar o alegado, que a Receita Federal do Brasil coteje as duas declarações;

> pagamentos efetuados à Dra. Laura B. da Fonseca, CPF 010.309.588-82 - foi deduzido o valor de R\$ 3.750,00, entretanto, conforme comprovado pelas cópias dos cheques e recibos ora juntados (docs. 13 a 18), o total das despesas pagas foi de R\$ 4.350,00, não tendo sido deduzida a importância de R\$ 600,00 e que basta que a Receita Federal do Brasil coteje as duas declarações para confirmar a ausência de dedução;

> pagamento efetuado ao Dr. Rogério Adas Ayres de Oliveira, CPF 156.670.388-38 - foi deduzido o valor de R\$ 200,00, conforme comprovado pelo recibo anexo (doc. 19);

> pagamento efetuado a São Pedro SPA Médico, CNPJ 01.185.493/0001-44 - foi deduzido o valor de R\$ 5.040,00, conforme comprovado pela nota fiscal anexa (doc. 20), que entende ser o documento hábil para a comprovação da despesa, entendimento esse corroborado por decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes que transcreve;

> não prospera a alegação de falta de amparo legal para a dedução da despesa relativa a São Pedro SPA Médico, uma vez que se trata de despesa efetuada com tratamento médico e o estabelecimento prestador do serviço se enquadra nas hipóteses que a lei autoriza para dedução de despesas médicas, sendo que a lei não restringe o tipo de tratamento médico que será considerado como despesa médica dedutível.”

Após análise dos argumentos apresentados e da documentação trazida, a DRJ em São Paulo/MG negou provimento à impugnação. Do voto do acórdão nº 17-47.255 da 8ª Turma da DRJ/SP2 (fl. 33 e segs.):

“(…)

À vista disso, nota-se que nos recibos firmados pela psicóloga Laura Barião da Fonseca (fls. 17 e 18), no valor total de R\$ 1.950,00, não há identificação do pagador dos serviços e nem da pessoa a quem estes foram prestados, o que impossibilita a sua vinculação à dedução pretendida. Com referência aos cheques nominais à referida psicóloga e ao comprovante de pagamento - doc (fls. 19/24), tais documentos já foram analisados e aceitos como prova de dedução de despesas médicas pela autoridade lançadora, portanto, nada resta a ser providenciado nesse sentido.

No recibo lavrado pelo Dr. Rogério Adas Ayres de Oliveira, no valor de R\$ 200,00 (fl. 25), não há identificação do beneficiário dos serviços, impossibilitando saber se estes foram prestados à contribuinte ou a terceiros, tampouco informa o ano em que foi emitido e, sendo assim, não se constitui em documento hábil a comprovação da dedução da despesa pleiteada pela Impugnante em sua declaração.

No tocante à comprovação das despesas médicas declaradas no valor de R\$ 6.735,00, referentes ao Dr. Flávio Del Matto Faria, a própria Impugnante admite que só possui comprovantes no valor de R\$ 4.975,00 (fls. 13/16), que já foram considerados pela autoridade fiscal, permanecendo sem comprovação a diferença de R\$ 1.760,00.

O argumento da interessada que os valores deduzidos correspondem aos mesmos valores que os prestadores dos serviços informaram em suas Declarações de Imposto de Renda do exercício de 2006 como tendo sido recebidos da Impugnante, bastando, para comprovar o alegado, que a Receita Federal do Brasil coteje as declarações, não prospera na medida em que não há identificação das pessoas físicas que efetuaram os pagamentos nas declarações dos prestadores de serviços. Além disso, mesmo que os emitentes dos recibos informem tais valores nas suas declarações de ajuste anuais, ainda assim, só por este fato, não há qualquer direito subjetivo à dedução.

(...)

Quanto à Nota Fiscal de Serviços nº 9248, expedida pelo mencionado São Pedro SPA Médico S/C Ltda, como já informou a autoridade lançadora, por sua natureza esta não vale como recibo.

Ainda, com referência à despesa relativa a São Pedro SPA Médico, afirma a Impugnante que se trata de despesa efetuada com tratamento médico e o estabelecimento prestador do serviço se enquadra nas hipóteses que a lei autoriza para dedução de despesas médicas, sendo que a lei não restringe o tipo de tratamento médico que será considerado como despesa médica dedutível.

Entretanto, em consulta efetuada ao banco de dados eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o prestador de serviços São Pedro SPA Médico S/C Ltda - CNPJ: 01.185.493/0001-44 tem sua atividade econômica cadastrada como "OUTRAS ATIVIDADES DE ATENÇÃO À SAÚDE HUMANA NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE" - Código de Atividade Econômica Principal: 86.90-9-99 e não como HOSPITAL - Código de Atividade Econômica - grupo: 8610 (fl. 32).

Acerca da interpretação das normas que impliquem em concessão de benesses fiscais que exonerem o contribuinte do pagamento de imposto, como é o caso das deduções da base de cálculo do IRPF, há que se observar a determinação do artigo 111 do Código Tributário Nacional - CTN:

(...)

Conclui-se que o dispositivo legal refere-se expressamente a "hospitais" e não a instituições que, de modo geral, prestem serviços que possam, eventualmente, ser considerados necessários em tratamentos médicos, como é o caso do SPA.

Se o legislador pretendesse estender o direito de dedução a pagamentos a essas instituições, não teria utilizado o verbete "hospitais" que encerra um sentido preciso; teria utilizado outro, que comportasse tal abrangência de sentidos.

Sendo assim, não se encontra entre as hipóteses de dedução de despesas médicas, conforme acima expresso, nenhuma referente a pagamentos a "SPA",

considerando-se, por certo, que esse tipo de empresa não pode ser classificada como hospital.

Desse modo, como a atividade do citado prestador não se encontra prevista na legislação de regência, que refere expressamente os pagamentos efetuados a hospitais, não há como efetuar a dedução de tais dispêndios a título de despesas médicas, como pleiteia a contribuinte.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário de fls. 49 e segs. onde, em síntese, reitera suas razões de defesa já anteriormente trazidas em sede de impugnação, insiste em que os documentos são hábeis e idôneos a comprovar as despesas, cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços médicos prestados são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos

tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

Caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos comprobatórios das despesas declaradas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo.

Passo à análise individual das glosas efetuadas e mantidas na DRJ.

R\$ 1.760,00, Flávio Del Matto Faria

Quanto a esses supostos pagamentos, a recorrente admite não possuir os comprovantes e argumenta que caberia à Receita Federal proceder à verificação da sua efetiva ocorrência nas informações prestadas pelo profissional prestador dos serviços em sua DAA.

Ora, como já esclarecido pela turma julgadora na instância de piso, a fiscalização não se deu no psicólogo prestador, e sim na contribuinte, a quem cabe comprovar que arcou com as despesas deduzidas, por meio de documentação hábil para tal.

Desta forma, por falta de comprovação, devem ser mantidas as glosas de despesas com o profissional Flávio Del Matto Faria, no valor de R\$ 1.760,00.

R\$ 750,00, Laura B. da Fonseca

Conforme aduz o relator do voto do acórdão recorrido, os recibos apresentados, fls. 17 a 19, não informam nem o nome do beneficiário dos tratamentos e nem o de quem efetuou os pagamentos, sendo desta forma absolutamente inábeis a comprovar o alegado.

Desta forma, por falta de comprovação hábil, devem ser mantidas as glosas de despesas com a profissional Laura B. da Fonseca, no valor de R\$ 750,00.

R\$ 200,00, Rogério Adas Ayres de Oliveira

Quanto a esse suposto pagamento, a glosa foi mantida na DRJ sob o fundamento de que no recibo apresentado, fl. 25, não é informado o nome do beneficiário dos tratamentos e também o ano em que o pagamento teria sido efetuado.

Quanto á falta da expressa indicação do beneficiário, pode-se presumir que o beneficiário dos serviços é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Entretanto, a falta da indicação do ano do pagamento de fato invalida o documento para os fins pretendidos, pois a dedução só pode ser aproveitada no ano em que o respectivo pagamento ocorreu, sendo desta forma a informação completa da data elemento essencial ao documento.

Desta forma, por falta de comprovação hábil, devem ser mantidas as glosas de despesas com o profissional Rogério Adas Ayres de Oliveira, no valor de R\$ 200,00.

R\$ 5.040,00, São Pedro SPA Médico S/C Ltda

Quanto aos pagamentos supostamente feitos a essa empresa, endosso os argumentos que embasaram sua não aceitação pela DRJ, aqui relatados, os quais faço meus neste voto.

No documento apresentado, de fl. 26, consta expressamente a observação de que “não vale como recibo”, o que, por si só, o torna imprestável para o fim pretendido, que é o de comprovar a ocorrência da despesa. Além disso, e como já minuciosamente esclarecido no voto do acórdão recorrido, a atividade prestada pela empresa não se enquadra nas hipóteses da lei que autorizam a dedução.

Desta forma, por falta de comprovação hábil, devem ser mantidas as glosas de despesas com a empresa São Pedro SPA Médico S/C Ltda, no valor de R\$ 5.040,00.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito